

Yrd. Doç. Dr. Ayşe Yiğit ŞAKAR

İstanbul Arel Üniversitesi Uygulamalı Bilimler Yüksekokulu

İşe Başlatmama Tazminatından Gelir Vergisi Kesintisi Yapılması Durumunda Eksik Ödeme Sorunu

T.C. YARGITAY

9. HUKUK DAİRESİ

Esas No : 2008/32019

Karar No : 2010/20696

Tarihi : 28.06.2010

ÖZET

Mahkemece hükme esas alınan bilirkişi raporunda işe başlatmama tazminatı brüt olarak hesaplanmış ve işçiye ödenen net tutar düşülerek bakiyesi yönünde hesaplama yapılmıştır. İşçi adına işe başlatmama tazminatıyla ilgili olarak gelir vergisi adı altında vergi dairesine ödeme yapıp yapılmadığı belirlenmeli, sonucuna göre karar verilmelidir. Şayet gelir vergisi kesilerek vergi dairesine yatırılmışsa, işe başlatmama tazminatı hesabından vergi dairesine yatırılan tutar indirilerek işverenin sorumluluğuna karar verilmelidir.

DAVA

Davacı, boşta geçen süre ücreti, sosyal haklar, ihbar ve kıdem tazminatı, fazla çalışma ücreti, performans primi alacaklarının ödetilmesine karar verilmesini istemiştir.

Yerel mahkeme, isteği kısmen hüküm altına almıştır.

Hüküm süresi içinde taraflar avukatlarınca temyiz edilmiş olmakla, dava dosyası için Tetkik Hakimi R. Taşdelen tarafından düzenlenen rapor dinlendikten sonra dosya incelendi, gereği konuşulup düşünüldü:

KARAR

1- Dosyadaki yazılara toplanan delillerle kararın dayandığı kanuni gerektirici sebeplere göre, davacının tüm davalının aşağıdaki bendin kapsamı dışında kalan temyiz itirazları yerinde değildir.

2- Davacı işçi işe başlatmama tazminatının eksik ödendiğini ileri sürerek eksik

olan kısmın ödetilmesi yönünde talepte bulunmuş, davalı işveren hakların tam olarak ödendiğini ileri sürerek isteğin reddini savunmuştur. Mahkemece işçinin işverence işe başlatılmaması üzerine ödenmesi gereken işe başlatmama tazminatının eksik hesaplandığı gerekçesiyle bu yönde alınan bilirkişi raporu doğrultusunda isteğin kabulüne karar verilmiştir.

Hükmü süresi içinde davalı vekili temyiz etmiştir.

Davalı işveren tarafından işe başlatmama tazminatının geçersiz sayılan feshi izleyen 4 aylık boşta geçen sürenin sona erdiği tarihteki ücrete göre hesaplanmış olup, mahkemece işe başlatmama anındaki ücret üzerinden hesaplama yapılarak isteğin kabulü yerindedir. Ancak, somut olayda diğer bir uyumsuzluk, işe başlatmama tazminatından gelir vergisi kesilip kesilmeyeceği noktasında ortaya çıkmıştır. Davalı işveren işe alınmaması üzerine işçiye Maliye Bakanlığının genelgesi uyarınca gelir vergisi keserek ödeme yapıldığını açıklamış, gerçekten bu yöndeki tahakkuk evrakında gelir vergisi kesintisi yer almıştır. Mahkemece hükme esas alınan bilirkişi raporunda işe başlatmama tazminatı brüt olarak hesaplanmış ve işçiye ödenen net tutar düşülerek bakiyesi yönünde hesaplama yapılmıştır. Bu noktada işverence davacı adına ilgili vergi dairesine işe başlatmama tazminatıyla ilgili olarak gelir vergisi yatırılıp yatırılmadığının belirlenmesi önem kazanmaktadır.

Davalı işveren vergi sorumlusu, davacı işçi ise vergi yükümlüsüdür. Davalı işverenin işçi adına vergi yatırmış olması halinde sözü edilen uygulaması, Maliye Bakanlığının 28.06.2005 gün ve GİB 042/4207-44/27873 sayılı ve 03.08.2007 gün ve B.7.1.GİB.0.03.43/4305-182/069750 sayılı Özelgelerine uygundur. Ne var ki, Danıştay 3. Dairesinin 15.2.2007 gün ve 2006/3799 E, 2007/414 sayılı kararı ve Dairemizin 25.04.2008 gün ve 2007/16610 E., 2008/10304 K. sayılı kararları işe başlatmama tazmina-

tından gelir vergisi kesilmeyeceği yönünde olsa da, soruna işveren açısından bakıldığında davalı işveren Maliye Bakanlığı Özelgelerine uymak durumundadır. Bu nedenle davalı işvereni kötüniyetli olduğundan söz edilemez.

Öte yandan 16.06.2009 tarihinde yürürlüğe giren 5904 sayılı yasa ile 193 sayılı gelir vergisi kanununda değişiklik yapılmış ve işe başlatmama tazminatı gelir vergisi istisnaları arasında gösterilmiştir. Aynı yasa ile 193 sayılı gelir vergisi kanununa eklenen geçici 77. maddede ise, "Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önceki dönemlerle ilgili olarak 22.05.2003 tarihli ve 4857 sayılı İş Kanununun 21 inci maddesi uyarınca işverenlerce işçiye ödenen işe başlatmama tazminatları, damga vergisi hariç herhangi bir vergiye tabi tutulmaz. Anılan dönemlere ilişkin işe başlatmama tazminatı gelir vergisi tevkifatına tabi tutulan mükelleflerin; tarha yetkili vergi dairelerine başvuruları ve dava açmama, açılmış davalardan kaçınmaları şartıyla 213 sayılı Vergi Usul Kanununun düzeltmeye ilişkin hükümleri uyarınca tahsil edilen gelir vergisinin red ve iade işlemleri yapılır" şeklinde kurula yer verilerek daha önce kesilen gelir vergisi ile ilgili iade esasları belirlenmiştir. Anılan düzenlemeye göre daha önce kesilen gelir vergisi tutarları vergi yükümlüsüne iade edilecektir. Vergi yükümlüsü işçi olmakla, anılan yasa uyarınca işçi adına yatırılan gelir vergisini davacı işçi alabilecektir. Yasada, vergi sorumlusu olan davalı işverence iadeye dair bir düzenlemeye yer verilmemiştir. Bu durumda davalı işveren tarafından vergi tutarı kadar miktar biri vergi dairesine diğer işçiye olmak üzere iki kez ödenmiş olacaktır. Yine mahkemece verilen karar kesinleştiği takdirde davacı işçi işe başlatmama tazminatı gelir vergisi tutarı kadar bir miktarı biri işverenden diğeri ilgili vergi dairesinden olmak üzere iki kez talep edebilecektir. Davacı işçi vergi iadesi tutarını ilgili vergi dairesinden talep edebileceğine göre, mahkemece bu şekilde

mükerrer yararlanmaya yol açmayacak şekilde hüküm kurulmalıdır. Mahkemece, işçi adına işe başlatmama tazminatıyla ilgili olarak gelir vergisi adı altında vergi dairesine ödeme yapıp yapılmadığı belirlenmeli sonucuna göre karar verilmelidir. Şayet gelir vergisi kesilerek vergi dairesine yatırılmışsa, işe başlatmama tazminatı hesabından vergi dairesine yatırılan tutar indirilerek işverenin sorumluluğuna karar verilmelidir. İşverence

işe başlatmama tazminatından gelir vergisi kesilmesine rağmen ilgili vergi dairesine yatırılmamış olması halinde ise, şimdiki gibi karar verilmelidir.

SONUÇ

Temyiz olunan kararın yukarıda yazılı sebepten BOZULMASINA, peşin alınan temyiz harcının istek halinde ilgiliye iadesine, 28.06.2010 gününde oybirliğiyle karar verildi.

KARARIN İNCELENMESİ

Yukarıdaki kararın incelenmesinde öncelikle verginin konusu, vergi istisnası, vergi mükellefi ve vergi sorumlusu gibi temel kavramların açıklığa kavuşturulması gerekir.

1. TEMEL KAVRAMLAR

a) Verginin Konusu:

Verginin üzerinden alındığı ekonomik değerdir. Yani verginin konusu, üzerine vergi konulan ve doğrudan doğruya veya dolayısıyla verginin kaynağı olan iktisadi unsurdur¹. Gelir Vergisi Kanunu (GVK) m. 2'ye göre, hizmet erbabına ödenen ücretler gelir vergisinin konusunu oluşturur.

b) Vergi Konusunun Daraltılması (Sınırlandırılması): İstisna

Vergi konusunun daraltılması (sınırlandırılması) olan istisna, vergi kanunlarına göre esas olarak vergilendirilen bazı vergi konularının vergi kapsamı dışında bırakılmasıdır.

GVK'nın 25. maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde yapılan ibare değişikliği ile 22.05.2003 tarihli ve 4857 sayılı İş Kanununun 21. maddesi uyarınca işverenlerce işçilere ödenen işe başlatmama tazminatları, yapılan düzenlemenin yürürlüğe girdiği (03.07.2009) tarihten itibaren damga vergisi hariç gelir vergisinden istisna edilmiştir.

İstisna kapsamındaki tutar, iş sözleşmesi feshinin geçersizliğine karar veren mahkeme veya özel hakemin kararında belirlediği işçinin işe

başlatılmaması nedeniyle ödenecek tazminat miktarı ile sınırlıdır.

c) Vergi Mükellefi (Yükümlüsü):

Vergi mükellefi, kanunun verginin doğumunu bağladığı olay ile ilişkisi dolayısıyla vergi borcunu kendi servetinden ödemek zorunda olan kişi veya kurumdur².

Vergi Usul Kanunu (VUK) m. 8/1' e göre; "Mükellef, vergi kanunlarına göre kendisine vergi borcu terettübeden gerçek veya tüzelkişidir". Vergilerin kanuniliği (yasallığı) ilkesi gereğince her bir verginin mükellefinin yine o verginin kendi kanunu tarafından belirleneceği VUK m. 8'deki ifadede de anlaşılmaktadır³. VUK m. 8'deki mükellef tanımından ancak gerçek veya tüzel kişilerin mükellef olabileceği sonucu çıksa da bazı durumlarda tüzel kişiliği olmayan bazı ortaklıkların veya kuruluşların vergi mükellefi ya da vergi sorumlusu olabilecekleri VUK'da ve diğer vergi kanunlarında işaret edilmektedir⁴. VUK m. 10'da yer alan "... vakıflar ve cemaatler gibi tüzel kişiliği olmayan teşekküllerin mükellef veya vergi sorumlusu olmaları halinde..." ifadede bunu anlayabiliyoruz. Yine Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 2. maddesine göre iş ortaklıkları tüzel kişiliği olmamasına rağmen iş ortaklığını oluşturanların talep etmesi üzerine kurumlar vergisi mükellefi sayılırlar.

GVK açısından ücretliler gelir vergisi mükellefidir.

d) Vergi Sorumlusu:

Vergi hukukunda sorumlulukta, vergiyi doğuran olayla ilişkisi olmayan üçüncü kişiler,

vergi yasalarıyla vergiye ilişkin maddi ya da şekli ödevlerin yerine getirilmesi bakımından vergi dairesine muhatap tutulmakta ve bazı hallerde asıl vergi borçlusu ile birlikte ya da onun yerine geçerek vergiyi kendi mal varlıklarından ödemektedirler⁵.

Vergi sorumluluğunun yaratılmasındaki temel amaç, idarenin vergi alacağını kolaylıkla ve az masraf toplamasını sağlamak ve vergi kayıplarını azaltmaktır⁶.

“Başkasının vergi borcu için vergilendirmenin maddi-şekli ödevlerini yerine getirmekle görevli tutulan üçüncü kişilere vergi sorumlusu denir”⁷. Yani “vergi sorumlusu”nu mükellefin vergi borcunun ödenmesinden ve diğer vergi ödevlerinin yerine getirilmesinden sorumlu tutulan üçüncü kişi şeklinde tanımlayabiliriz⁸.

VUK m. 8/2’ ye göre; “Vergi sorumlusu, verginin ödenmesi bakımından, alacaklı vergi dairesine karşı muhatap olan kişidir”. VUK m. 8’de vergi sorumlusunun yalnızca vergi ödeme ödevi üzerinde durulmuş, diğer ödevleri üzerinde durulmamıştır. Oysa vergi sorumlusu bazı durumlarda tüm ödevleri ve vergi borcuyla mükellefin yerini almaktadır. Nitekim VUK’nda m. 8/4’te mükellef deyiminin vergi sorumlusunu da kapsayacak biçimde kullanıldığı belirtilmiştir⁹: “Bu kanunun müteakip maddelerinde geçen “mükellef” tabiri vergi sorumlularına da şamildir”.

GVK m. 94/1’e göre hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61. maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç), 103 ve 104. maddelere göre, vergi kesmek zorunda olanlar belirtilmiştir;

“Kamu idare ve müesseseleri, iktisadî kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadî işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar.”

GVK m. 94’ te sayılanların¹⁰ yapacakları vergi kesintisinden sorumluluğu verginin tam olarak kesilmemesi ve zamanında ödenmemesinden doğar¹¹.

VUK m. 11’e göre, yaptıkları veya yapacakları ödemelerden vergi kesmeye mecbur olanlar, verginin tam olarak kesilip ödenmesinden ve bununla ilgili diğer ödevleri yerine getirmekten sorumludurlar. Bu sorumluluk, bunların ödedikleri vergilerden dolayı asıl mükelleflere rücu etmek hakkını ortadan kaldırmaz. Bu durumda, işverenler, VUK m. 11’e göre ücretlinin ücretinden gelir vergisi ve damga vergisi kesintisini tam olarak yapmak ve vergi idaresine ödemekten sorumludurlar. Bunun yanı sıra vergilerin dayanağını oluşturan matrahların beyanı ve ilgili belgelerin düzenlenmesi konusunda da sorumlulukları vardır.

İşverenin buradaki sorumluluğu müşterek sorumluluktur. Müşterek sorumluluk, mükellefin vergi borcunu ödemek ve diğer ödevlerini yerine getirmek zorunda olan kişilerin, mükellefle birlikte sorumluluğunu ifade eder¹². Bu sorumluluk türünde sorumlular ancak paylarına düşen miktarda ve ikinci derece sorumludurlar¹³. Vergi sorumluları, vergiyi kesip ilgili vergi dairesine ödemek yükümlülüğünü yerine getirmedikleri takdirde, ödenmeyen vergi, ikmalen , re’sen tarhiyat yapılarak kendilerinden alınır. Verginin asıl borçlusu mükellef olduğu için VUK m.11’e göre vergi sorumlusu ödemiş olduğu vergi aslını vergi mükellefinden geri isteyebilir. Vergi sorumlusunun vergi aslından dolayı vergi mükellefine rücu etme hakkı varken, ödenecek vergiye ilişkin ceza, gecikme faizi, gecikme zamları açısından böyle bir hakkı yoktur¹⁴.

2. VERGİ SORUMLUSU İLE VERGİ MÜKELLEFİ ARASINDAKİ FARKLAR

Vergi sorumlusu ile vergi mükellefi arasındaki en önemli fark, vergi mükellefinin verginin hukuki (asıl) borçlusu, vergi sorumlusunun ise aracı ödeyici olmasıdır. Bunun dışında mükellef için geçerli olan tüm hak ve ödevler vergi sorumlusu için de geçerlidir¹⁵. Yani vergi

sorumlusunun maddi bir borcu yoktur¹⁶. “Vergi sorumlusu verginin asıl borçlusu değildir. Sorumlu ancak vergi borçlusu adına ve onun mamelekinden vergi keserek ödemek zorundadır. Bu nedenle bazı özel durumlar dışında, vergi sorumlusunun mamelekinde, vergi ödeme nedeniyle bir azalma olmaz. Bu temel farklılık nedeniyle de vergi sorumlusunun her zaman ve her durumda vergi mükellefinin haklarına sahip olmadığı görülmektedir. Örneğin, Danıştay vergi konusunda dava açabilmek için vergi sorumlusunun kişisel menfaatinin bulunması gerektiğini, kişisel menfaatin ise sorumlunun mal varlığında azalma biçiminde anlaşılması gerektiğini belirtmektedir. Böyle bir anlayış sonucunda, örneğin, vergi sorumlusunca kesilerek vergi dairesine yatırılan paraların iadesi için mükellefe dava açma hakkı tanınmakta iken vergi sorumlusuna tanınmamaktadır. Benzer farklılıklar düzeltme ya da mahsup talebinde bulunma hususlarında da görülmektedir¹⁷.” Vergi sorumlusunun fazla keserek yatırdığı vergileri ancak mükellef talep edebilir¹⁸. Fakat vergi sorumlusunun vergi kesintisi yaptığı halde vergi idaresine ödeme yapmaması durumunda, mükellef (ücretli) fazla kesilen vergiyi sorumludan (işverenden) talep edebilir.

Diğer bir fark da, vergiyi doğuran olayın, vergi sorumlusunun şahsında değil, mükellefin şahsında gerçekleşmesidir¹⁹.

3. VERGİ SORUMLULUĞUNUN HUKUKİ NİTELİĞİ

Sorumluluk vergi yükümlülüğü gibi, kamu hukuku ilişkisinden doğmaktadır²⁰ ve yasalarla kabul edilen durumların dışında sorumluluğa ilişkin özel sözleşmeler vergi dairelerini bağlamayacaktır. Nitekim bu durum VUK m. 8/3'te hüküm altına alınmıştır. VUK m. 8/3'göre; “Vergi kanunlarıyla kabul edilen haller müstesna olmak üzere, mükellefiyete veya vergi sorumluluğuna müteallik özel mukaveleler vergi dairelerini bağlamaz”.

Sorumluluk, sorumluluğun bağımlılığı ilkesi gereği sorumluluğun ilgili olduğu vergiyi doğuran olayın gerçekleşmesi ile doğar ve vergi borcunun ödenmesi ile son bulur. Örneğin, iş-

veren ücret ödemesi yapmadığı sürece vergi kesintisi yapmak, bu kesintiyi muhtasar beyanname ile beyan etmek ve söz konusu vergiyi vergi dairesine yatırmak gibi görevleri doğmayacaktır²¹.

Sorumluluğun fer'iliği ilkesi gereğince, vergi sorumlularına ancak görevlerini yerine getirmedikleri ve vergi mükelleften alınamadığı takdirde başvurulması gerekir²².

Vergi kesenlerin sorumluluğu, sorumluluğun fer'iliği ilkesinin bir istisnasını oluşturmaktadır. Çünkü fer'ilik ilkesi uyarınca vergi borcunun önce yükümlüden istenmesi gerekirken, vergi kesenlerin sorumluluğunda ödenmeyen vergi borcunun öncelikle vergi kesmekle sorumlu kişiden istenmesi gerekir. Vergi sorumlusunun asıl borçluya rücu hakkı vardır. Sorumlunun, kanunların açık hükmü gereği, şekli ödevlerinin yanı sıra maddi borçların ifasında da asıl yükümlünün yerine geçmesine “vergide ikame” etkisi denir²³.

4. VERGİ SORUMLUSUNUN HAKLARI

Sorumluların hak ve yükümlülükleri hakkında genel bir yasa hükmü bulunmamakla birlikte VUK' nun 8/4. maddesinde yer alan “Bu kanunun müteakip maddelerinde geçen “mükellef” tabiri vergi sorumlularına da şamildir” hükmü gereğince mükelleflere tanınan hak ve ödevlerin vergi sorumluları için de geçerli olduğu söylenebilir. Fakat yerleşik içtihatlar sorumlulara tanınan hak ve ödevlerin mükelleflerinki kadar geniş tutulmadığını göstermektedir²⁴. Sorumluların hukuki statüleri dava açabilme, düzeltme talebinde bulunabilme, takas talebinde bulunabilme ve uzlaşmaya başvurabilme yönlerinden incelenebilir.

Konumuz açısından sadece düzeltme talebinde bulunabilme hakkına değineceğiz. Düzeltme talebi, belli şartlar altında başvurulabilen bir idari çözüm yoludur. Düzeltme talebinde bulunma hakkı bakımından yine ikame mekanizmasının işleyip işlemediği esas alınmaktadır. Nitekim ikame mekanizması söz konusu ise sorumlu, düzeltme talebinde bulunabilmektedir. Bu mekanizma söz konusu değilse, sorumlu düzeltme yoluna başvuramamaktadır²⁵.

Bu konuda Maliye Bakanlığı; düzeltmeye

konu olan hatalı vergilendirmelerde sorumluların kendisinden fazla vergi istenen veya alınan kişiler olmadıkları, bu nedenle de düzeltme başvurusu yapma yetkilerinin olmadığı görülmüştür. Dolayısıyla bir işveren bir işçinin ücretinden hatalı olarak fazla vergi kestiği takdirde, düzeltmeyi işverenin değil, işçinin istemesi gerekir. Yine de Danıştay'ın kararlarında vergi sorumlusunun düzeltme talep etme hakkının olduğu kabul edilmektedir²⁶.

5. İŞE BAŞLATMAMA TAZMİNATLARININ VERGİLENDİRİLMESİNDE İSTİSNA UYGULAMASI

a) Yasal Düzenleme

16.06.2009 tarihli ve 5904 sayılı Kanununun 1. maddesi ile GVK'nın 25. maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde yer alan ve "işsizlik sebepleriyle verilen tazminat" ibaresi ve "işsizlik sebepleriyle (işe başlatmama tazminatı dahil) verilen tazminat" şeklinde değiştirilmiş ve Kanununun 4. maddesi ile de Gelir Vergisi Kanunu'na aşağıdaki geçici 77. madde eklenmiştir.

"GEÇİCİ MADDE 77- Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önceki dönemlerle ilgili olarak 22.05.2003 tarihli ve 4857 sayılı İş Kanununun 21. maddesi uyarınca işverenlerce işçiye ödenen işe başlatmama tazminatları, damga vergisi hariç herhangi bir vergiye tabi tutulmaz. Anılan dönemlere ilişkin işe başlatmama tazminatı gelir vergisi tevkifatına tabi tutulan mükelleflerin; tarha yetkili vergi dairelerine başvurmaları ve dava açmamaları, açılmış davalardan vazgeçmeleri şartıyla 213 sayılı Vergi Usul Kanununun düzeltmeye ilişkin hükümleri uyarınca tahsil edilen gelir vergisinin red ve iade işlemleri yapılır.

Bu maddenin uygulamasına ilişkin usul ve esası belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir."

Bu hükümler, Kanunun yayımı tarihi olan 03.07.2009'da yürürlüğe girmiştir.

Buna karşılık, "boşta geçen zaman için yapılan ödemeler", ücret olarak değerlendirilip gelir vergisine tabi tutulacaktır.

b) İstisna Öncesinde İşe Başlatmama Tazminatından Kesilen Gelir Vergisinin İadesi

272 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği'ne²⁷ göre; 5904 sayılı Kanunla Gelir Vergisi Kanunu'na eklenen geçici 77. madde hükmüyle, 03.07.2009 tarihinden önceki dönemlere ilişkin olarak işverenlerce işçilere ödenen işe başlatmama tazminatlarının, damga vergisi hariç herhangi bir vergiye tabi tutulmaması; anılan dönemlere ilişkin söz konusu tazminatı gelir vergisi tevkifatına tabi tutulan mükelleflerin ise tarha yetkili vergi dairelerine başvurmaları, dava açmamaları veya açılmış davalardan vazgeçmeleri şartıyla Vergi Usul Kanunu'nun düzeltmeye ilişkin hükümleri uyarınca tahsil edilen gelir vergisinin red ve iade işlemlerinin yapılması gerekmektedir.

Buna göre, yasa değişikliğinin yürürlüğe girdiği tarihten önceki dönemlerle ilgili olarak;

a) Kesilen gelir vergisini dava konusu yapmayan mükelleflerin,

b) Kesilen gelir vergisiyle ilgili 5904 sayılı Kanunun yayım tarihi itibarıyla mahkemelerde ihtilafı devam eden mükelleflerin, davalarından feragat etmeleri ve buna ilişkin ilgili mahkemenin feragat ettiklerini gösterir şerhli dilekçe örneğini veya bu belge temin edilemediği takdirde mahkemenin feragat nedeniyle davanın reddine dair vereceği karar örneğini tarha yetkili vergi dairesine ibraz etmeleri kaydıyla,

c) Kesilen gelir vergisi nedeniyle dava açan ve aleyhine kesinleşmiş yargı kararı bulunan mükelleflerin,

tarha yetkili vergi dairesine dilekçeyle başvurmaları halinde, tahsil edilen gelir vergisinin Vergi Usul Kanunu'nun düzeltmeye ilişkin hükümleri de dikkate alınarak red ve iade işlemlerinin yapılması uygun görülmüştür.

Yapılacak iade işlemi sırasında, Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 121. maddesine göre işe başlatmama tazminatı tutarlarıyla ilgili vergi indirimi uygulamasından faydalananların indirim tutarlarının mahsup edilmesi ve mükelleflerin dilekçe ile birlikte çalıştıkları işverenlerinden alacakları söz konusu dönemlere ait vergi tevkifatı tutarlarına ilişkin bilgileri içeren bir belgeyi de vermeleri zorunludur.

6. DEĞERLENDİRME VE SONUÇ

Davacı işçi işe başlatmama tazminatının ek- sik ödendiğini ileri sürerek eksik olan kısmın ödetilmesi yönünde talepte bulunmuş, dava- lı işveren hakların tam olarak ödendiğini ile- ri sürerek isteğin reddini savunmuştur. Yerel Mahkeme davacı işçinin talebini kabul etmiştir. Ancak, Yargıtay 9. Hukuk Dairesi'ne göre, iş- verence davacı adına ilgili vergi dairesine işe başlatmama tazminatıyla ilgili olarak gelir ver- gisi yatırılıp yatırılmadığının belirlenmesi önem kazanmaktadır. 16.06.2006 tarihinde yürürlüğe giren 5904 sayılı Yasa ile daha önce kesilen gelir vergisi tutarları vergi yükümlüsüne iade edilecektir. Olayımızda “vergi mükellefi” işçi, “vergi sorumlusu” ise işverendir. Söz konusu yasa uyarınca mükellef işçi adına vergi sorum- lusu işveren tarafından yatırılan gelir vergisi- ni ancak davacı işçi geri alabilecektir. Yasada, vergi sorumlusu olan davalı işverene, kaynakta kesinti yoluyla ödenen verginin iade edilme- sine dair bir düzenlemeye yer verilmemiştir. Eğer gelir vergisi kaynakta kesilerek vergi da- iresine yatırılmışsa, işverenin mükerrer ödeme yapmaması açısından, işe başlatmama tazmina- tından vergi dairesine yatırılan tutar indirile- rek işverenin sorumluluğuna karar verilmelidir. İşverence işe başlatmama tazminatından gelir vergisi kesilmesine rağmen ilgili vergi dairesi- ne yatırılmamış olması halinde ise, yerel mah- kemenin vermiş olduğu karar doğrultusunda işlem yapılmalıdır. Yargıtayın, verginin ödenip ödenmemesine göre konuyu irdeleyip ulaştığı sonuç kanımızca doğrudur.

DİPNOTLAR

- 1 Akif ERGİNAY, Kamu Maliyesi, 17. Baskı, Savaş Yay., Anka- ra 2003, s. 39.
- 2 S. Ateş OKTAR, Vergi Hukuku, Gözden Geçirilmiş ve Gün- cellenmiş 4. Baskı, Türkmen Kitabevi, İstanbul 2009, s. 57.
- 3 OKTAR, s. 60.
- 4 Özhan ULUATAM, Örnekler, Belgeler ve Mahkeme Karar- larıyla Vergi Hukuku, Cilt 1, Genel Esaslar, 2. Baskı, Adım Yay., Ankara 1994, s. 93.
- 5 Mualla ÖNCEL/Ahmet KUMRULU/Nami ÇAĞAN, Vergi Hu- kuku, Gözden Geçirilmiş Değişiklikler İşlenmiş 15. Baskı, Turhan Kitabevi, Ankara 2008, s. 75.
- 6 Kenan BULUTOĞLU, Türk Vergi Sistemi, 5. Baskı, İstan- bul 1976, s.17; M. Kamil MUTLUER, Vergi Genel Hukuku,

- İstanbul Bilgi Üniversitesi Yay., İstanbul 2005, s. 74; Sadık KIRBAŞ, Vergi Hukuku Temel Kavramlar, İlkeler ve Kurum- lar, Gözden Geçirilmiş 11. Baskı, TESMER Yay: 28, Siyasal Kitabevi, Ankara 1999, s. 81; OKTAR, s. 62; ULUATAM, s. 96.
- 7 ÖNCEL/KUMRULU/ÇAĞAN, s.75.
- 8 OKTAR, s.57.
- 9 ULUATAM, s.96.
- 10 SABAN'ın, GVK m. 94'te vergi kesintisi yapmak zorunda olanların düzenlenmesi ile ilgili öncelikle gelirin niteliğinin belirlenmesi ve kurumsal bir tasnif yapılması gerektiği hak- kında eleştirisi için bkz. Nihal SABAN, Vergi Hukuku, 5. Baskı, Beta Yay., İstanbul 2009, s.114.
- 11 SABAN, s.114.
- 12 OKTAR, s. 61.
- 13 KIRBAŞ, s. 87; Mehmet ARSLAN, Vergi Hukuku, Güncelleş- tirilmiş 5.Baskı, Yaklaşım Yay., Ankara 2006, s. 66.
- 14 KIRBAŞ, s. 82; MUTLUER, s. 76-77.
- 15 OKTAR, s. 62.
- 16 MUTLUER, s. 75.
- 17 ULUATAM, s .96.
- 18 ARSLAN, s. 56.
- 19 KIRBAŞ, s.81.
- 20 ÖNCEL/KUMRULU/ÇAĞAN, s.80.
- 21 ÖNCEL/KUMRULU/ÇAĞAN, s.80.
- 22 ÖNCEL/KUMRULU/ÇAĞAN, s.80.
- 23 Yusuf KARAKOÇ, Genel Vergi Hukuku, Yetkin Yay., Anka- ra 2002, s.103.
- 24 ÖNCEL/KUMRULU/ÇAĞAN, s.81.
- 25 KARAKOÇ, s.104.
- 26 ÖNCEL/KUMRULU/ÇAĞAN, s.81: Danıştay 4. Daire E.1985/3253, K. 1986/343, 23.1.1986 (Danıştay Dergisi, S. 64-65, s.135); Vergi Dava Daireleri Genel Kurulu 22.4.1994, E.1993/118, K.1994/195, 22.4.1994.
- 27 272 Seri Nolu Gelir Vergisi Genel Tebliği, RG. 12.08.2009, 27317.